

НАЛОГОВЫЙ ПОТЕНЦИАЛ КАК ВАЖНЫЙ ИНСТРУМЕНТ НАЛОГОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ

Примостка Л.А., д.э.н., профессор, НАПКС
Сушкова Е.Е., ассистент, аспирантка, НАПКС

Статья посвящена изучению сущности понятия налоговый потенциал, выявлению факторов, определяющих его величину, анализу существующих подходов к оценке данного показателя и возможность их применения на практике.

Ключевые слова: налоговый потенциал.

ВВЕДЕНИЕ

Кризисные явления в стране в большей степени негативно отражаются на и без того ограниченных финансовых возможностях бюджетов Украины, то есть на их доходной части. Ее основу составляют налоговые поступления, однако, снижение предпринимательской активности в период кризиса, рост неплатежеспособности, безработицы и т.д. приводят к недополучению запланированных объемов поступлений. В такой ситуации актуальным является оценка и прогнозирование возможностей страны и ее регионов в частности по формированию доходной части бюджетов всех уровней. Иными словами одним из ключевых направлений бюджетно-налоговой политики, а также политики социально-экономического развития регионов и его регулирования, должно стать оценка, прогнозирование и формирование налогового потенциала регионов.

Анализ последних публикаций и исследований по данной тематике показал, что проблема оценки налогового потенциала в большинстве работ отечественных и зарубежных ученых рассматривается на уровне региона. Особенно следует отметить труды таких украинских и российских ученых, как Богачева О.В. [1], Иванова Ю.Б., Тищенко А.М., Давискиба К.В. [2], Кабакова И.А. [3], Каламбет С.В. [4], Коломиец А.Л., Мельник А.Д. [5], Куницына С.Ю. [6], Тарангул Л.Л. [7] и других. Правда, авторы в своих исследованиях оперируют различными терминами для характеристики понятия «налоговый потенциал» и, соответственно, применяют различные методики его оценки. Так Иванова Ю.Б., Тищенко А.М. и Давискиба К.В. в своей работе [2] используют понятие «уровень развития налогообложения». В работах указанных ученых рассматривается вопрос влияния уровня социально-экономического развития региона на его налоговый потенциал. Тарангул Л.Л. в своей работе [7] равноценно использует понятия «налоговый потенциал региона» и «налогоспособность региона». Большая часть исследований по данной тематике посвящена вопросу определения уровня налогового потенциала (или уровня налогообложения) региона с целью оптимизации расчетов межбюджетных трансфертов и стимулирования регионов, которые проявляют недостаточную финансовую активность. При этом данный показатель не рассматривается как инструмент налогового регулирования социально-экономического развития регионов. Помимо этого, как в зарубежной, так и отечественной литературе нет единой точки зрения относительно методики оценки данного показателя на уровне региона, что значительно затрудняет сопоставление полученных результатов исследований.

ПОСТАНОВКА ЗАДАЧИ

В связи с этим целью данной статьи является рассмотреть сущность понятия налоговый потенциал, выявить определяющие его величину факторы, проанализировать существующие подходы к оценке данного показателя и возможность их применения на практике.

РЕЗУЛЬТАТЫ

Прогнозирование налоговых поступлений является одним из элементов налогового менеджмента как системы управления социально-экономическим развитием страны и ее регионов. Его главной целью является определение объемов финансовых ресурсов по каждому субъекту налоговых отношений для централизации денежных средств в бюджетах всех уровней. Руководствуясь необходимостью покрытия постоянно растущих государственных расходов, прогнозирование объема налоговых поступлений ориентировано на максимально возможный уровень взимания налогов и сборов. Показателем, характеризующим данную величину, служит налоговый потенциал.

В мировой практике под налоговым потенциалом принято понимать «потенциальный бюджетный доход на душу населения, который может быть получен органами власти за финансовый год, при применении единых на всей территории страны условий налогообложения [1, с. 29]». Также можно выделить фискальный подход к толкованию понятия «налоговый потенциал» как максимальной возможной суммы налоговых платежей на данной территории; межбюджетный подход — как потенциальный бюджетный доход на душу населения, который может быть получен исходя из реализуемых межбюджетных отношений; ресурсный подход — как ресурсы, которые подлежат аккумуляции в бюджет через налоговые платежи [6]. На наш взгляд, показатель «налоговый потенциал» характеризует максимальную величину налогов и обязательных платежей, которые могут быть собраны на территории данной страны или ее региона, от сферы экономической деятельности или с

конкретного предприятия за конкретный период времени при оптимальном использовании всех имеющихся ресурсов (финансовых, экономических, трудовых, природных и др.).

Показатель налогового потенциала может быть рассчитан для страны в целом, ее регионов в отдельности, той или иной сферы экономической деятельности, конкретного предприятия (иными словами на макро-, мезо- и микроуровне). Как уже было сказано выше, наибольшую актуальность на сегодняшний день представляет собой оценка и прогнозирование показателя налоговой нагрузки региона. На региональном уровне данный показатель характеризует максимально возможный объем налоговых поступлений в бюджеты всех уровней, собранный на территории отдельного региона страны. Это позволяет использовать его для анализа и прогнозирования уровня доходной части местных бюджетов, иными словами величины финансовых ресурсов для финансирования их расходов, а также региональных программ развития и т.д. В рамках данного анализа можно также рассчитать налоговый потенциал каждой сферы экономической деятельности, что позволяет оценить ее фискальную значимость для региона. При сопоставлении с фактическим объемом налоговых поступлений изучаемый показатель позволяет оценить величину теневого сектора в регионе в целом или конкретном виде экономической деятельности.

При оценке налогового потенциала региона и прогнозировании его динамики на перспективу целесообразно разграничивать два аспекта данного понятия: налоговый потенциал в узком и широком смысле. Налоговый потенциал в узком смысле — это финансовые ресурсы, которые подлежат аккумулированию в бюджет через налоговые платежи в соответствии с действующей в стране системой налогообложения. Налоговый потенциал в широком смысле представляет собой совокупность финансовых ресурсов, которая может быть эффективно мобилизована через налогообложение в системе «население — хозяйство — территория», в координатах которой протекают основные процессы жизнедеятельности общества в границах региона. Выбор того или иного аспекта рассмотрения налогового потенциала региона зависит от решаемой задачи. Так, оценку налоговой активности региональных властей и, в первую очередь, оценку собираемости налогов в отдельных регионах и их сопоставление по этому показателю целесообразно базировать на исследовании налогового потенциала региона в узком смысле. При решении масштабных задач, связанных с совершенствованием налоговой системы страны, а также при формировании ее бюджетной и кредитно-финансовой политики в отношении регионов необходимо опираться на оценку налогового потенциала регионов в широком смысле [5, с. 4].

На величину налогового потенциала региона оказывают влияние множество объективных и субъективных факторов. В основном оценка налогового потенциала состоит в изучении ряда экономических факторов, влияющих на изменение ставок налогов и сборов и баз налогообложения (уровень развития экономики региона, ее структура, уровень и динамика действующих цен, объем и структура экспорта и импорта и т.д.). В первую очередь, налоговый потенциал определяется составом и структурой налоговой системы, то есть его величина зависит от многообразия объектов налогообложения, степени их охвата действующей системой налогообложения. Кабакова И.А. среди факторов, влияющих на уровень налоговых поступлений в бюджет, выделяет такие как показатель деловой активности, для оценки которого использует значение годового ВВП, и величина теневого сектора [3, с. 25]. В условиях кризиса также необходимо учитывать ряд факторов, оказывающих значительное влияние на налогооблагаемую базу: неплатежи в экономике, задолженность по заработной плате и т.д. Но не следует пренебрегать и субъективными факторами, такими как эффективность работы налоговых органов относительно собираемости налогов и сборов, уровень налоговой культуры граждан. Также к субъективным факторам следует отнести эффективность деятельности местных органов власти по повышению налоговой активности региона с помощью результативного использования механизмов стимулирования повышения эффективности хозяйствования, способствующих расширению налоговой базы.

Количественная оценка налогового потенциала предполагает решение двух ключевых задач: определение собственно налогового потенциала (той части совокупных финансовых ресурсов, которые могут рассматриваться как потенциально налоговые ресурсы) и определение предельно допустимой налоговой нагрузки для отдельного региона (их группы) [5, с. 5].

В развитии теории и практики налогового регулирования в странах с развитой рыночной экономикой накоплен значительный опыт количественного определения налогового потенциала регионов [5, с. 4]. Для количественной оценки налогового потенциала в России предусматривается использование показателя фактически собранных поступлений в базовом году. Однако, на наш взгляд, такая оценка является не совсем объективной, так как не учитывает временного разрыва в заявленных (исчисленных) и собранных налогах. К тому же на величину собранных налогов влияют такие факторы как финансовое состояние налогоплательщиков (их платежеспособность), уровень их налоговой грамотности и дисциплины, результативность работы налоговых органов по контролю за соблюдением налогового законодательства и т.д. Во многих странах мира, в частности в США, в качестве относительной меры налогового потенциала широко применяется показатель среднедушевого дохода населения. Применяются и другие методы оценки налогового потенциала — с помощью показателя валового регионального продукта, уровня совокупных налогооблагаемых ресурсов региона, «репрезентативной налоговой системы», сочетания метода репрезентативной налоговой системы с использованием регрессионного анализа [5, с. 5].

Оценка налогового потенциала может осуществляться как в абсолютном выражении, так и в виде индексов, отражающих соотношение налогового потенциала региона к среднему показателю по стране или группе регионов. Индексные показатели являются более объективными, так как в меньшей степени зависят от несовершенства применяемых методов расчета и позволяют в значительной мере уменьшить влияние инфляционного фактора.

В наиболее простом виде методику расчета и определения налогового потенциала как максимально возможный объем собираемых в регионе налогов можно представить в виде следующей формулы:

$$\text{СНП}_p = \text{ФПН}_p + \Delta\text{НЗ} + \text{НЛ}, \quad (1)$$

где СНП_p — суммарные налоговые поступления по региону; ФПН_p — фактическое поступление налогов по региону; $\Delta\text{НЗ}$ — прирост налоговой задолженности за отчетный период (+ или -); НЛ — сумма налоговых поступлений, приходящаяся на предоставляемые льготы по налогообложению на региональном уровне.

Данная методика в основном строится на анализе фактических данных и результатов работы налоговых органов. При этом нет возможности проследить изменение налогового потенциала региона вследствие изменений в налоговой базе, ставках отдельных налогов и других параметрах налогообложения.

Украинский ученый-экономист Каламбет С.В. для оценки налогового потенциала региона предлагает следующую формулу [4, с. 214]:

$$K_{\text{налот}} = \frac{(\Pi - \Pi_i) + (3\Pi - 3\Pi_{\text{жнп}}) + B + P}{\text{ПК} + 3\text{К}} \times 100\%, \quad (2)$$

где $K_{\text{налот}}$ — коэффициент налогового потенциала; Π — прибыль; Π_i — прибыль, направленная на инвестиции; 3Π — заработная плата; $3\Pi_{\text{жнп}}$ — заработная плата, которая необходима для обеспечения жизненно необходимых потребностей граждан; B — процент; P — рента; ПК — постоянный капитал; 3К — переменный капитал.

Проанализировав приведенную формулу, можно сказать, что данный коэффициент налогового потенциала в большей степени характеризует эффективность использования капитала, а не максимально возможную величину налоговых поступлений в бюджеты.

Коллектив авторов во главе с Ивановым Ю.Б. для анализа и оценки уровня развития налогообложения в регионе используют метод интегрального показателя, который обобщает значение совокупности признаков-показателей, а именно: «1) количество субъектов хозяйственной деятельности, которые находятся и действуют на определенной территории на 1000 человек населения; 2) налоговые поступления в бюджеты на душу населения; 3) налоговый долг на душу населения; 4) переплата по налоговым обязательствам на душу населения; 5) неналоговые поступления в бюджеты на душу население; 6) налоговый долг по обязательствам по неналоговым поступлениям в бюджеты на душу население; 7) переплата по обязательствам по неналоговым поступлениям в бюджеты на душу населения; 8) поступления в целевые фонды на душу населения; 9) налоговый долг по обязательствам по поступлениям в целевые фонды на душу населения; 10) переплата по обязательствам по поступлениям в целевые фонды на душу населения [2, с. 6]».

В рамках каждого метода возможны вариации в его реализации, имеющие свои достоинства и недостатки и влияющие, в конечном итоге, на оценку налогового потенциала.

С учетом мировой практики наиболее приемлемым и перспективным, на наш взгляд, для расчета налогового потенциала региона является метод репрезентативной налоговой системы. Он представляет собой прогнозирование (или оценку) потенциальных налоговых поступлений региона с помощью применения стандартных (или средних) налоговых ставок к соответствующим налоговым базам. Данный метод основывается на использовании ряда показателей, характеризующих доходные возможности региона, а именно: 1) показатели налоговых баз и ставок налогов в соответствии с действующим законодательством Украины; 2) прогнозные показатели социально-экономического развития региона; 3) индексы-дефляторы (индексы потребительских цен); 4) показатели уровня собираемости налогов в регионе; 5) показатели уровня недоимки в регионе. Уровень налогообложения для i -го региона по основным видам налогов на планируемый год рассчитывается по следующей формуле:

$$\text{ПП}_{\text{pi}}^0 = \sum \text{ПБ}_{\text{pi}}^0 \times \text{РС}^0 \times \text{КЗ}^0, \quad (3)$$

где ПП_{pi}^0 — уровень налогообложения по основным видам налогов; ПБ_{pi}^0 — прогнозная налоговая база по налогу виду 0; РС^0 — средняя репрезентативная ставка налога виду 0; КЗ^0 — коэффициент, учитывающий степень собираемости налога виду 0 в среднем по стране.

Средняя репрезентативная налоговая ставка по основным видам налогов рассчитывается следующим образом:

$$\text{РС}^0 = \frac{\sum_{i=1}^n \text{НЗ}_{\text{pi}}^0}{\sum_{i=1}^n \text{ПБ}_{\text{pi}}^0}, \quad (4)$$

где НЗ_{pi}^0 — начисленная сумма по основным налогам 0 в i-ом регионе; ПБ_{pi}^0 — налоговая база налога 0 в i-ом регионе; n — количество регионов, $i = 1, \dots, n$.

Коэффициент собираемости по каждому из основных видов налогов рассчитывается на основе фактических показателей базового года по формуле:

$$\text{КЗ}^0 = \frac{\text{ФН}^0}{\text{НП}^0}, \quad (5)$$

где ФН^0 — фактические поступления по налогу вида 0 в базовом периоде; НП^0 — начисленные налоговые поступления по налогу 0 в базовом (текущем) периоде.

Преимущество метода оценки налогового потенциала с помощью репрезентативной налоговой системы состоит в том, что он исходит из необходимости как можно более точной оценки налоговой базы по каждому из основных налоговых источников с учетом соответствующих особенностей взимания данных налогов и налоговых ставок. К тому же налоговый потенциал может оцениваться отдельно по каждому виду налоговых доходов, исходя из соответствующей налоговой базы и средней налоговой ставки. Однако, следует отметить, что использование в чистом виде метода репрезентативной налоговой системы для оценки налогового потенциала регионов в нашей стране не представляется возможным вследствие ограниченности статистических данных по величине налоговой базы в регионах, а также недостоверности подобных данных.

ВЫВОДЫ

Проведенное исследование показало, что в рамках политики социально-экономического развития регионов, важное значение имеет не только оценка налогового потенциала того или иного региона, но и мероприятия, направленные на расширение и улучшение структуры налоговой базы региона, определяющей его величину. На основе проведенного анализа структуры налогового потенциала, факторов, оказывающих влияние на его формирование, а также требований и возможностей действующего налогового законодательства, можно выделить основные пути увеличения налоговой (а следовательно, и финансовой) базы региона: 1) оздоровление экономики налогоплательщиков, стабилизация их финансового состояния; 2) повышение результативности используемых в регионе механизмов по стимулированию роста эффективности хозяйствования, способствующих расширению налоговой базы (иными словами это поиск оптимального соотношения стимулирующей и фискальной функций налогов в пределах полномочий органов власти соответствующих уровней); 3) создание условий для развития и укрепления малого бизнеса (в развитых странах доходы от малого бизнеса составляют 40% доходов бюджетов); 4) эффективное использование возможностей действующего налогового законодательства в целях максимального увеличения налогового потенциала региона; 5) совершенствование действующего законодательства, в том числе налогового (оптимизация налоговых ставок, налоговых льгот и т.д.); 6) повышение налоговой культуры среди жителей региона, иными словами воспитание законопослушного налогоплательщика, формирование позитивного отношения общества к уплате налогов как к конституционной обязанности каждого гражданина; 7) улучшение собираемости налогов, в том числе за счет улучшения работы фискальных органов. Решение данных вопросов будет способствовать повышению эффективности функционирования предпринимательства в регионе, его экономическому и, следовательно, социальному росту. Это означает расширение налоговой базы региона и соответственно повышение его налогового и финансового потенциала.

ЛИТЕРАТУРА

1. Богачева О.В. Налоговый потенциал и региональные счета / О.В. Богачева // Финансы. — 2000. — №2. — С. 29-32.
2. Иванов Ю.Б., Тищенко О.М., Давискиба К.В. Оцінка розвитку оподаткування та його взаємозв'язок з рівнем соціально-економічного розвитку регіону / Иванов Ю.Б., Тищенко О.М., Давискиба К.В. // Фінанси України. — 2005. — №12. — С. 6-12.
3. Кабакова І.А. Оцінка податкового потенціалу в Україні / І.А. Кабакова // Інвестиції: практика та досвід. — 2006. — №2. — С. 25-28.
4. Каламбет С.В. Податковий потенціал: теорія, практика, управління. — Дніпропетровськ: Наука і освіта. 2001. — 304 с.
5. Коломиец А.Л. О понятиях налогового и финансового потенциалов региона [Электронный ресурс] / А.Л. Коломиец, А.Д. Мельник // Налоговый вестник. — 2000. — №1. — С. 3-5 — Режим доступа: <<http://www.nalvest.com/articles/1133.html?p=>>
6. Куницына С.Ю. К вопросу о природе налогового потенциала [Электронный ресурс] / С.Ю. Куницына. — Режим доступа: <<http://www.sno.jurati.ru/node/36>>.
7. Тарангул Л.Л. Удосконалення податкової політики у контексті соціально-економічного розвитку регіонів / Л.Л. Тарангул // Фінанси України. — 2004. — №6. — С. 8-16.